



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10120.722773/2012-80
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2402-007.052 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de março de 2019
Matéria IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA FÍSICA
Recorrente EURÍPEDES BORGES DE MORAES
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2008

DEDUÇÃO. LIVRO CAIXA. DESPESAS COM TRANSPORTE E LOCOMOÇÃO. Por vedação legal, a dedução de despesas escrituradas no Livro Caixa não se aplica a gastos com locomoção e transporte.

DEDUÇÃO. LIVRO CAIXA. PAGAMENTOS EFETUADOS A TERCEIROS.

O profissional autônomo pode deduzir no Livro Caixa os pagamentos efetuados a terceiros com quem mantenha vínculo empregatício. Podem, também, ser deduzidos os pagamentos efetuados a terceiros por trabalho prestado sem vínculo empregatício, desde que caracterizem despesa de custeio necessária à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.

DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS. CONDIÇÕES.

Somente podem ser acatadas as despesas médicas do contribuinte e seus dependentes quando comprovadas por documentação que atenda aos requisitos legais e que produzam a convicção necessária do julgador da realização dos serviços e do seu efetivo pagamento.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA.

A alegação de que os rendimentos foram auferidos em outro ano-calendário não pode ser aceita quando não ficar comprovado que os rendimentos declarados em outro exercício são os mesmos considerados omitidos.

MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO. SIMULTANEIDADE.

Estando o contribuinte obrigado ao recolhimento do imposto de renda mensal (carnê-leão), o descumprimento desta obrigação tributária impõe a aplicação de multa isolada, incidente sobre o valor do imposto devido, independentemente da exigência da multa de ofício sobre o imposto de renda apurado no lançamento anual.

MULTA DE OFÍCIO. CABIMENTO.

No lançamento tributário efetuado pela autoridade administrativa é aplicável a multa de ofício.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para cancelar o auto de infração no que diz respeito à glosa das despesas com prestadores de serviços escrituradas no Livro-Caixa, nos termos do voto da Relatora. Vencido o Conselheiro Denny Medeiros da Silveira, que negou provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(assinado digitalmente)

Renata Toratti Cassini - Relatora

Participaram do presente julgamento os conselheiros: : Denny Medeiros da Silveira, Luis Henrique Dias Lima, Mauricio Nogueira Righetti, Paulo Sergio da Silva, João Victor Ribeiro Aldinucci, Wilderson Botto (Suplente Convocado), Gregório Rechmann Junior e Renata Toratti Cassini.

Relatório

Trata-se de auto de infração por meio do qual se exige Imposto de Renda da Pessoa Física no montante de R\$ 230.364,39 (fls. 02), aí compreendidos imposto, juros, multa de ofício e multa exigida isoladamente, relativo ao ano-calendário de 2008, em decorrência da apuração de omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas jurídicas, dedução indevida de despesas médicas, dedução indevida de despesas do Livro Caixa e falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão, conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal de fls. 659/664.

O recorrente foi notificado do lançamento aos **22/03/2012**, conforme se verifica do AR juntado aos autos a fls. 671, e apresentou sua impugnação aos **18/04/2012** (fls. 676/693), alegando, em síntese:

- que, de fato, teria recebido rendimentos da Prefeitura Municipal de Jataí no ano de 2008, mas relativos a serviços prestados no ano de 2007, tendo se antecipado na declaração e no recolhimento do tributo naquele ano, antes mesmo do momento exigido. Portando, não houve perda para os cofres públicos e não há relação jurídico-tributária porque o crédito tributário foi extinto, nos termos do art. 156, I do CTN;

- que efetivou deduções no Livro-Caixa com combustível porque o objetivo do art. 6º, § 1º, "b" da Lei nº 8.134/90 é limitar a dedução de despesas pessoais, particulares, de contribuintes com locomoção e transporte. Junta decisão do TRF da 1ª Região nesse sentido. Anexa notas fiscais e recibos que demonstrariam que as despesas deduzidas são da aquisição de óleo diesel, que alega que se destina a abastecer as caminhonetes de sua empresa, declaradas no IR e utilizadas apenas a serviço da empresa, uma vez que seu automóvel de uso pessoal é abastecido com gasolina ou álcool;

- que exerce duas atividades como pessoa física, uma de pedreiro/mestre-de-obras e outra, de locação de andaimes, e que a publicidade é uma despesa necessária dessas atividades para divulgação dos serviços que presta e captação de clientes;

- que no exercício de sua atividade autônoma de pedreiro, presta pequenos serviços de construção e reforma, exercendo as funções de pedreiro e mestre-de-obras. Esclarece que os rendimentos totais mensais recebidos são oferecidos à tributação pelo Livro Caixa, sendo também lançadas as despesas necessárias à sua percepção, divididas em dois grupos, quais sejam as compras para uso e consumo e, de outro lado, os valores repassados aos prestadores de serviço da obra, como pedreiros, serventes, pintores, armadores, eletricitas, carpinteiros, dentre outros que, de forma eventual e não-continua, prestam serviços específicos, recebendo seus valores em forma de diárias, sendo emitidos recibos para comprovar essa situação. Informa que esses prestadores de serviços não têm registro na CTPS por não se tratar de obra dele próprio, mas sim do dono do imóvel, sendo ele apenas o empreiteiro responsável pelo repasse das verbas das diárias contratadas pelo proprietário do imóvel. Argumenta que esses serviços são essenciais ao desenvolvimento de sua atividade de mestre-de-obras/pedreiro e, por isso, podem ser deduzidas, nos termos do art. 6º, III da Lei 8.134/90, e que o fato de a despesa ser comprovada por recibo não afasta sua credibilidade, pois prevalece a boa-fé do contribuinte, que não tem o intuito de fraudar a fiscalização;

- afirma que quando do envio de sua Declaração, o contador não tinha em mãos os dados da prestadora dos serviços médicos a serem deduzidos. Por conta disso, preencheu o campo "nome" apenas como "esposa do Diego" e usou o próprio CPF, apenas para fins de apuração do imposto e recolhimento no prazo legal e posterior retificação. Apresenta, juntamente com a impugnação, os recibos médicos comprobatórios da despesa, justificando a dedução;

- defende a impossibilidade de aplicação da multa de ofício de 75 % sobre a glosa das deduções e da multa isolada de 50 % sobre a suposta omissão no recolhimento do carnê-leão.

A DRJ julgou a impugnação improcedente e manteve o crédito tributário em decisão assim ementada (fls. 743/758):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2008

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA.

A alegação de que os rendimentos foram auferidos em outro ano-calendário não pode ser acatada quando não ficar

comprovado que os rendimentos declarados em outro exercício são os mesmos considerados omitidos.

DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS. CONDIÇÕES. Somente podem ser acatadas as despesas médicas do contribuinte e seus dependentes, quando comprovadas por documentação que atenda aos requisitos legais e que produzam a convicção necessária ao julgador da realização dos serviços e do seu efetivo pagamento.

DEDUÇÃO. DESPESAS. LIVRO CAIXA.. As despesas necessárias à percepção de rendimento do trabalho não-assalariado somente podem ser deduzidas da base de cálculo do imposto de renda quando escrituradas em livro caixa e comprovadas.

DEDUÇÃO. LIVRO CAIXA. DESPESAS COM TRANSPORTE E LOCOMOÇÃO. Por vedação legal, a dedução de despesas escrituradas no Livro Caixa não se aplica a gastos com locomoção e transporte.

MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO. SIMULTANEIDADE. Estando o contribuinte obrigado ao recolhimento do imposto de renda mensal (carnê-leão), o descumprimento desta obrigação tributária impõe a aplicação de multa isolada, incidente sobre o valor do imposto devido, independentemente da exigência da multa de ofício sobre o imposto de renda apurado no lançamento anual.

MULTA DE OFÍCIO. CABIMENTO. No lançamento tributário efetuado pela autoridade administrativa, é aplicável a multa de ofício.

PROVA. APRECIÇÃO. Na apreciação de provas no processo administrativo tributário, a legislação tributária confere ao órgão julgador o livre convencimento de sua validade para os fins de que são propostas.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS. As decisões administrativas, mesmo as proferidas pelo CARF, e as judiciais, excetuando-se as proferidas pelo STF sobre a inconstitucionalidade das normas legais, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO. A vedação quanto à instituição de tributo com efeito confiscatório é dirigida ao legislador e não ao aplicador da lei.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Intimado dessa decisão a 01/06/2016 (fls. 760), o recorrente interpôs recurso voluntário a 01/07/2016 (fls. 762 ss.), no qual reiterou os mesmos argumentos já trazidos em sua impugnação.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheira Renata Toratti Cassini - Relatora

O recurso voluntário é tempestivo e estão presentes os demais requisitos de admissibilidade, pelo que deve ser conhecido.

Das deduções do Livro-Caixa - Despesas com combustível e com prestadores de serviços

O recorrente alega que exerce duas atividades como pessoa física, uma de pedreiro/mestre-de-obras e outra, de locação de andaimes. Afirma que as **despesas com combustível**, conforme comprovam as notas fiscais e recibos juntados aos autos, destinam-se a compra de diesel para abastecer as caminhonetes utilizadas exclusivamente no desenvolvimento dessas atividades e são essenciais à manutenção da fonte produtora.

Afirma que as caminhonetes que possui, declaradas para efeitos de imposto de renda, são utilizadas apenas em situações essenciais à sua atividade profissional de locação, transportando os maquinários e equipamentos locados, de modo que o vínculo da despesa com a atividade e a comprovação por documentação idônea do pagamento efetuado permitem a dedução, nos termos do art. 6º, III da Lei nº 8.134/90.

Alega, ainda, que essas caminhonetes, abastecidas com diesel, são de uso apenas profissional e que seu automóvel de uso pessoal é abastecido com gasolina ou álcool.

Na página 03 do Termo de Verificação Fiscal (fls. 661 dos autos), o auditor descreve da seguinte maneira a razão pela qual a dedução dessas despesas não foi aceita, ensejando, portanto, a glosa, ratificada pela decisão recorrida:

- *DESPESAS COM COMBUSTÍVEIS — o contribuinte apresentou diversas notas fiscais emitidas pelo Posto Pio XII, CNPJ 01.464.841/0001-12, com a finalidade de comprovar a aquisição de óleo diesel, gasolina, fluido de freio, etc. O Sr. Eurípedes Borges exerce atividade de mestre de obras/pedreiro contratado por pessoas físicas para fazer, segundo ele próprio afirmou em sua resposta ao Termo de Início, pequenas reformas na área de construção civil. Portanto despesas desta natureza somente são possíveis de registro no livro-caixa para profissionais que exerçam a atividade de representante comercial autônomo, quando tais despesas são pagas por esse profissional e não ressarcidas.*

O recorrente, por sua vez, já em sua resposta ao Termo de Intimação Fiscal (fls. 12 e ss.), esclarece o seguinte:

Esclarecemos que o Livro Caixa, bem como os rendimentos e despesas conforme documentos em anexo (sic), são originados de duas atividades exercidas pelo titular:

1.1) — ATIVIDADE DE LOCAÇÃO — A pessoa física, através de seu Alvará de Licença Municipal, loca bens destinados a construção civil (betoneiras, andaimes e outros equipamentos).

** Ressalta que para os RECEBIMENTOS DE LOCAÇÕES não são feitos contratos, sendo emitidas apenas as Notas Fiscais de Locação e lançadas nos Rend. Trib. Rec. P. Físicas, conforme cópias anexas.*

1.2) — ATIVIDADE DE PEDREIRO — A pessoa física exerce a atividade AUTÔNOMA DE PEDREIRO, sendo efetuados serviços a terceiros pessoas físicas e lançadas efetivamente lançadas na ficha Rend. Trib. Recebidos de P. Físicas - Caixa.

** Esclarece que esta atividade do contribuinte, não são serviços de construtora ou engenharia e sim pequenos serviços de construções e reformas onde o contribuinte exerce a função de pedreiro e "mestre-de-obras".*

As receitas recebidas destas pessoas físicas também não são feitos contratos e sim apenas combinações verbais, em que ao receber, repassa o pagamento aos trabalhadores daquela semana e o total mensal recebido pelo contribuinte em pauta é oferecidos à tributação pelo Livro Caixa, bem como as despesas pagas.

As despesas, são divididas em dois grupos, sendo compras para uso e consumo e os valores repassados aos prestadores são pedreiros, serventes, pintores, armadores, eletricitas, carpinteiros e outros, que de forma eventual e não contínua, fazem serviços específicos e recebem os seus valores das diárias, sendo para isto emitidos recibos.

(...)".

Assim, inicialmente, conforme afirma o recorrente, a atividade de mestre-de-obras/pedreiro não é a única por ele exercida, o que parece ser corroborado pela sua Declaração Bens e Direitos constante de sua Declaração de Imposto de Renda, da qual consta ser ele proprietário, dentre outras coisas, de 2.000 PECAS DE ANDAIMES DE FERRO E DIAGONAIS PARA CONSTRUÇÃO, de 03 GUINCHOS DE COLUNA PARA 200KG DE 30M COM MOTOR E BALDES, de 19 BETONEIRAS 400L, objetos que, pela natureza e quantidade, só tem sentido que ele (ou qualquer outra pessoa) os mantenha em seu patrimônio porque lhes dá uma destinação útil, como empregá-los em uma atividade comercial de locação, por exemplo.

Ocorre que em que pesem os argumentos do recorrente, tanto o art. 6º, § 1º, "b" e o art. 75, p. ún, II, do Decreto nº 3.000/99 (RIR/99), vigente à época dos fatos, são claros

nos sentido de que é vedada a dedução de despesas de locomoção e transporte, **salvo no caso de representante comercial autônomo**, que não é o caso do recorrente.

Com relação às despesas com prestadores de serviços, o auditor descreve da seguinte maneira as razões da glosa das despesas lançadas no Livro Caixa e ratificadas pela decisão da DRJ:

• *DESPESAS COM PRESTADORES DE SERVIÇO — o contribuinte, para comprovar as despesas que teria suportado referentes a diversos profissionais (pintor, eletricista, pedreiro, etc), apresentou apenas recibos simples que teriam sido emitidos/assinados por estes profissionais. Verificamos que a maioria dos recibos demonstram que os valores, caso tenham sido feitos conforme descrito, ocorreram durante em (sic) quase todos os meses do ano-calendário 2008, sem o devido registro do vínculo empregatício entre os profissionais e o contribuinte. Considerando que o contribuinte não comprovou a efetividade do pagamento aos diversos profissionais, assim como, a exigência em lei de que despesas relacionadas a remuneração paga a terceiros somente possam ser deduzidas da receita desde que haja o vínculo empregatício, tais despesas também não serão aceitas pela fiscalização. (Destacamos)*

A esse respeito, o recorrente, por sua vez, argumenta que no exercício de sua atividade autônoma de pedreiro, presta a pessoas físicas pequenos serviços de construção e reforma, exercendo as funções de pedreiro e mestre-de-obras. Diz que os rendimentos, assim como as despesas dessa atividade, são lançadas no Livro Caixa, e que as despesas com os prestadores de serviços de obra, como pedreiros, serventes, pintores, armadores, eletricistas, carpinteiros, dentre outros, que prestam serviços de forma eventual e não-contínua e que recebem esses valores em forma de diárias, são essenciais ao desenvolvimento de sua atividade.

Afirma que a própria Receita Federal tem posicionamento no sentido da possibilidade da dedução desse tipo de despesa quando não há vínculo empregatício, como no caso, desde que lançadas no Livro Caixa, como consta no "Perguntão" disponível no sítio da Receita Federal na rede mundial de computadores em <http://www.receita.fazenda.gov.br/PessoaFisica/IRPF/2012/perguntao/assuntos/deducoes-livro-caixa.htm>, que reproduz.

Cita, também, no mesmo sentido, acórdão da 4ª Turma da DRJ em Curitiba e Atos Declaratórios Interpretativos proferidos em Processos de Consulta que tiveram trâmite na 1ª e na 8ª Região Fiscal.

Pois bem. A matéria em discussão diz respeito à possibilidade, ou não, de dedução de pagamentos realizados a terceiros prestadores de serviço sem vínculo empregatício escriturados em Livro Caixa por profissional autônomo, mais especificamente neste caso, pelo recorrente, que presta serviços de pedreiro/mestre-de-obras e que contrata outros profissionais do mesmo ramo para atuar consigo nas obras em que deverá prestar serviços.

Dispõe o art. 6º da Lei nº 8.134/90:

Art. 6º O contribuinte que perceber rendimentos do trabalho não assalariado, inclusive os titulares dos serviços notariais e de registro, a que se refere o art. 236 da Constituição, e os leiloeiros, poderão deduzir, da receita decorrente do exercício da respectiva atividade: (Vide Lei nº 8.383, de 1991)

I - a remuneração paga a terceiros, desde que com vínculo empregatício, e os encargos trabalhistas e previdenciários;

II - os emolumentos pagos a terceiros;

III - as despesas de custeio pagas, necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.

(...)"(Destacamos)

O art. 75 do Decreto nº 3000/99, por sua vez, dispõe:

Art. 75. O contribuinte que perceber rendimentos do trabalho não-assalariado, inclusive os titulares dos serviços notariais e de registro, a que se refere o art. 236 da Constituição, e os leiloeiros, poderão deduzir, da receita decorrente do exercício da respectiva atividade (Lei nº 8.134, de 1990, art. 6º, e Lei nº 9.250, de 1995, art. 4º, inciso I):

I - a remuneração paga a terceiros, desde que com vínculo empregatício, e os encargos trabalhistas e previdenciários;

II - os emolumentos pagos a terceiros;

III - as despesas de custeio pagas, necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.

(...)"(Destacamos)

Note-se que o r. auditor fiscal não questionou o fato dos serviços haverem sido tomados pelo recorrente, e sim a inexistência de vínculo empregatício, bem como que o recorrente não teria comprovado a efetividade do pagamento aos diversos profissionais, o que foi ratificado pela decisão recorrida.

Diferentemente do entendimento do r. auditor e da decisão de primeira instância, entendemos que a dedutibilidade em questão é assegurada não pelo inciso I dos artigos 6º da Lei nº 8.134/90 e 75 do RIR/99, mas sim pelo **inciso III** dos mesmos dispositivos, acima transcritos e destacados para melhor visualização.

E a própria Receita Federal do Brasil, de fato, conforme destacou o recorrente, parece entender da mesma maneira, pois assim já orientava o contribuinte em seu "Imposto de Renda da Pessoa Física - Perguntas e Respostas - Ano-calendário de 2009", pág. 147:

PAGAMENTOS EFETUADOS A TERCEIROS**400 — São dedutíveis os pagamentos efetuados por profissional autônomo a terceiros?**

Sim. O profissional autônomo pode deduzir no livro Caixa os pagamentos efetuados a terceiros com quem mantenha vínculo empregatício. Podem também ser deduzidos os pagamentos efetuados a terceiros sem vínculo empregatício, desde que caracterizem despesa de custeio necessária à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.

(Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990, art. 6º, incisos I e III; Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 – Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR), art. 75, incisos I e III; Parecer Normativo Cosit nº 392, de 9 de outubro de 1970; Ato Declaratório Normativo Cosit nº 16, de 1979)

A respeito da comprovação das despesas escrituradas no Livro Caixa, o mesmo “Imposto de Renda da Pessoa Física - Perguntas e Respostas - Ano-calendário de 2009”, na pág. 146, orienta o contribuinte da seguinte forma:

COMPROVAÇÃO DAS DESPESAS NO LIVRO CAIXA**392 — Podem ser aceitos tíquetes de caixa, recibos não identificados e documentos semelhantes para comprovar despesas no livro Caixa?**

Não. Para que tais despesas sejam dedutíveis, o documento fiscal deve conter a perfeita identificação do adquirente e das despesas realizadas, sendo que estas devem ser necessárias e indispensáveis à manutenção da fonte produtora dos rendimentos.

Para comprovar as despesas com os prestadores de serviços escrituradas no Livro Caixa, o recorrente anexou aos autos, a partir de fls. 240, cópia de recibos dos pagamentos efetuados a cada prestador, que contém a **descrição do serviço tomado, o período em que foi prestado, o valor pago, bem como as verbas ali compreendidas**. Anexou, ainda, acompanhando os recibos, planilha mensal com os nomes dos prestadores, nº de CPF, serviço prestado, período e valor pago.

Reproduzimos abaixo, a título ilustrativo, a planilha relativa ao mês de janeiro/2008, anexada a fls. 240, e dois dos recibos de prestação de serviços relativos ao mesmo mês, de prestadores de serviços distintos, como servente de pedreiro e pintor (fls. 241 e 250, respectivamente):

Processo nº 10120.722773/2012-80
Acórdão nº 2402-007.052

S2-C4T2
Fl. 863

RECIBO R\$ 675,14

RECEBI DE EURIPEDES BORGES DE MORAES, A IMPORTÂNCIA SUPRA DE R\$ 675,14
PROVENIENTE DE SERVIÇOS PRESTADOS DE SEVENTE DE PEDREIRO, NO PERÍODO DE
01/01/2008 a 31/01/2008 SENDO AS SEGUINTE VERBAS:

VALOR BRUTO DA DIARIA		R\$ 12,00
PROVENTOS		
01 - SALÁRIOS - DIAS	30	360,00
02 - RSR/DSR-SEMANAS	4	48,00
03 - HORAS EXTRAS	47	115,36
04 - 13o. SALÁRIO PROPORCIONAL		43,61
05 - FÉRIAS PROPORCIONAIS		43,61
06 - 1/3 DAS FÉRIAS		14,54
07 - FGTS - 8%		50,01
08 - GRATIFICAÇÃO		-
09 - OUTROS		-
10 - TOTAL PROVENTOS - BRUTO		675,14
DESCONTOS		
(-) ADIANTAMENTOS		-
(-) INSS		-
(-) FALTAS		-
(-) OUTROS		-
11 - TOTAL DESCONTOS		-
12 - TOTAL LÍQUIDO A RECEBER		675,14

JATAÍ - GO, AOS 31 DE JANEIRO DE 2008.

DECLARO QUE ME FORAM PAGOS OS VALORES ACIMA, EM MOEDA CORRENTE.

NOME DO FUNCIONÁRIO: VALDINEI RODRIGUES DOS SANTOS
CI RG ou CPF: 231.346.741-49

Assinatura: *Valdinei Rodrigues dos Santos*

RECIBO R\$ 1.254,40

RECEBI DE EURIPEDES BORGES DE MORAES, A IMPORTÂNCIA SUPRA DE R\$ 1.254,40
PROVENIENTE DE SERVIÇOS PRESTADOS DE PINTOR, NO PERÍODO DE
01/01/2008 a 31/01/2008 SENDO AS SEGUINTE VERBAS:

VALOR BRUTO DA DIARIA		R\$ 25,00
PROVENTOS		
01 - SALÁRIOS - DIAS	30	750,00
02 - RSR/DSR-SEMANAS	4	100,00
03 - HORAS EXTRAS	30	153,41
04 - 13o. SALÁRIO PROPORCIONAL		83,62
05 - FÉRIAS PROPORCIONAIS		83,62
06 - 1/3 DAS FÉRIAS		27,87
07 - FGTS - 8%		95,88
08 - GRATIFICAÇÃO		-
09 - OUTROS		-
10 - TOTAL PROVENTOS - BRUTO		1.294,40
DESCONTOS		
(-) ADIANTAMENTOS		40,00
(-) INSS		-
(-) FALTAS		-
(-) OUTROS		-
11 - TOTAL DESCONTOS		40,00
12 - TOTAL LÍQUIDO A RECEBER		1.254,40

JATAÍ-GO AOS 31 DE JANEIRO DE 2008

DECLARO QUE ME FORAM PAGOS OS VALORES ACIMA, EM MOEDA CORRENTE.

NOME DO FUNCIONÁRIO: ULICIANO BARBOSA DOS SANTOS
CI RG ou CPF: 5.138.220 - DGP/GO

Assinatura: *Uliciano Barbosa dos Santos*

RELAÇÃO DE PRESTADORES DE SERVIÇOS ANO BASE 2008

REFERENTE A 01/2008				
NOME	CPF/RG	OCUPAÇÃO	PERÍODO	VALOR
VALDINEI RODRIGUES DOS SANTOS	231.346.741-49	SERVENTE	01/01 A 31/01/08	675,14
JOSE DOS SANTOS	963.656.251-20	SERVENTE	01/01 A 31/01/08	684,64
WILSON ALVES DE SOUSA	017.460.701-61	SERVENTE	01/01 A 31/01/08	1.449,08
DANILO FERREIRA CARDOSO	035.385.801-38	SERVENTE	01/01 A 31/01/08	684,64
MILTON RODRIGUES DE SOUZA	787.836.741-87	CARPINTEIRO	01/01 A 31/01/08	1.327,38
ELIOMAR FERREIRA DE SOUZA	906.225.701-10	PINTOR	01/01 A 31/01/08	979,46
ADENONES FERREIRA DA SILVA	470.185.931-15	PEDREIRO	01/01 A 31/01/08	1.310,36
WLISSES BARBOSA DOS SANTOS	012.253.391-70	PEDREIRO	01/01 A 31/01/08	1.310,36
LEONIR JOSE VICENTES	00.221.181-52	PEDREIRO	01/01 A 31/01/08	1.294,40
ULICIANO BARBOSA DOS SANTOS	5.138.220 DGPC-GO	PINTOR	01/01 A 31/01/08	1.254,40
REGINALDOS MACHADO GUIMARAES	494.327.451-04	SERVENTE	01/01 A 31/01/08	1.393,35
VALDINEY ALVES DA COSTA	787.257.391-15	PINTOR	01/01 A 31/01/08	1.358,20
JOSE CARLOS DA SILVA	448.031.331-15	PEDREIRO	01/01 A 31/01/08	1.193,40
WEINER DA COSTA DUTRA	041.756.291-81	SERVENTE	01/01 A 31/01/08	1.176,33
MAURO SOUSA SILVA	475.973.801-00	ELETRICISTA	01/01 A 31/01/08	1.360,36
JOSE VILELA DE MORAES	054.620.021-49	ELETRICISTA	01/01 A 31/01/08	1.088,29
VALDECI PARDIM DE SOUZA	475.997.311-72	PEDREIRO	01/01 A 31/01/08	1.153,12
ELIOMAR FERREIRA DE SOUZA	003.778.701-29	SERVENTE	01/01 A 31/01/08	816,22
ORCENI FELICIANO DE OLIVEIRA	494.341.951-87	SERVENTE	01/01 A 31/01/08	816,22
DEUSDETE GOVEIA	355.327.931-15	ARMADOR	01/01 A 31/01/08	1.343,95
OMAR ALVES FERREIRA	004.238.941-02	SERVENTE	01/01 A 31/01/08	1.368,35
VILSON ALVES DE SOUSA	017.460.701-61	SERVENTE	01/01 A 31/01/08	1.176,33
AGUINALDO MACHADO JUNIOR	013.069.111-92	PEDREIRO	01/01 A 31/01/08	1.388,10
TOTAL				26.602,08

Assim, parece-nos suficientemente comprovadas pelo recorrente as despesas escrituradas no Livro Caixa a esse título, conforme orientação da própria Receita Federal do Brasil constante do documento supramencionado, acima reproduzida, destinada a orientar o contribuinte na elaboração de sua Declaração de Imposto de Renda do período ora analisado e veiculada em seu sítio na rede mundial de computadores.

Ademais, o conjunto probatório constante dos autos demonstra que, de fato, esses profissionais prestaram serviços ao recorrente ao longo do ano-calendário de 2008.

A própria RFB esclarece, nas mencionadas orientações, que o profissional autônomo pode deduzir no Livro Caixa os pagamentos efetuados mesmo que a terceiros com quem o contribuinte **não** mantenha vínculo empregatício **desde que** caracterizem despesa de custeio necessária à percepção da receita e à manutenção da respectiva fonte produtora.

Nesse sentido, aliás, também é o entendimento deste tribunal, conforme se verifica dos julgados abaixo reproduzidos, um dos quais proferido em **novembro p.p.**:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Ano-calendário: 2015

IRPF. DEDUÇÃO INDEVIDA. LIVRO CAIXA. DESPESAS NECESSÁRIAS À MANUTENÇÃO DA FONTE PRODUTORA.

O contribuinte que perceber rendimentos do trabalho não assalariado, inclusive os titulares dos serviços notariais e de registro, a que se refere o art. 236 da Constituição, e os leiloeiros poderão deduzir, da receita decorrente do exercício da respectiva atividade.

LIVRO CAIXA. PAGAMENTOS A TERCEIROS.

O profissional autônomo pode deduzir no livro Caixa os pagamentos efetuados a terceiros sem vínculo empregatício, desde que caracterizem despesa de custeio necessária à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.¹

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Exercício: 2003

Ementa: IRPF. DEDUÇÃO DE DESPESAS ESCRITURADAS EM LIVRO CAIXA.

O profissional autônomo pode deduzir no livro-caixa os pagamentos efetuados a terceiros com quem mantenha vínculo empregatício. Podem também ser deduzidos os pagamentos efetuados a terceiros sem vínculo empregatício, desde que caracterizem despesa de custeio necessária à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.

Recurso Voluntário Provido.²

Nessa linha, considerando que a atividade desempenhada profissionalmente pelo recorrente e que ensejou a contratação desses profissionais é **pedreiro/mestre-de-obras**, parece-nos evidente que a contratação daqueles outros profissionais se trata de **despesa de custeio necessária à percepção da receita e à manutenção da respectiva fonte produtora**, autorizando, portanto, sua dedução para fins da apuração do imposto de renda, nos termos do art 6º, III da Lei nº 8.134/90 e 75, III do Decreto nº 3000/99.

No mais, considerando que no recurso voluntário, o recorrente apenas reproduziu os argumentos apresentados em sua impugnação, tendo em vista o que dispõe o art. 57, §3º do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, peço vênica para me valer de trechos da decisão recorrida, que adoto como razões de decidir, com os quais estou de acordo.

Especificamente com relação à dedução das despesas com publicidade lançadas no Livro Caixa:

Despesas - Publicidade

A glosa foi efetuada por falta de especificação a natureza do serviço prestado e a imprescindibilidade deste para a percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.

DESPESAS COM PUBLICIDADE - o contribuinte apresentou notas fiscais emitidas pela Rádio Difusora de Jataí, CNPJ 24.858.144/0001-41 para comprovar despesas com veiculação de publicidade. Da análise dessas notas fiscais concluímos que tais despesas com publicidade não estão relacionadas com a atividade de mestre de obras/ pedreiro, objeto de registro em livro-caixa. Verifica-se nos documentos que o beneficiário da publicidade foi identificado com sendo E. B. LOCAÇÃO, e conforme esclarecimentos prestados pelo próprio contribuinte trata-se de outra

¹ Acórdão nº 2002000.518 – Turma Extraordinária / 2ª Turma - Sessão de 28/11/2018.

² Acórdão nº 2802001.559 – 2ª Turma Especial - Sessão de 15/05/2012.

atividade também exercida pelo contribuinte, qual seja, a de locação de equipamentos para construção civil, cujos rendimentos desta atividade foram informados no quadro de Rendimentos Recebidos de Pessoa Jurídica Pelo Titular.

De fato, analisando as notas fiscais emitidas pela Rádio Difusora (fls. 699 a 702), verifica-se que o contratante foi E.B. Locação - Euripedes Borges de Moraes.

O impugnante afirma que para desenvolver a atividade tem necessidade de despender recursos com publicidade.

Afirma também que as despesas com a publicidade da pessoa jurídica são declaradas em sua contabilidade própria e as com a publicidade da pessoa física foram deduzidas do Livro-Caixa.

Ocorre que para comprovação foi apresentada tão somente as notas fiscais, não havendo como vincular as despesas a procedimentos de custeio indispensáveis para a prestação dos serviços. Caberia ao impugnante ter apresentado cópia dos contratos de publicidade.

No que diz respeito à dedução das despesas médicas:

Dedução - Despesas Médicas

A Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, artigo 8º, inciso II, alínea 'a', estabelece que na declaração de ajuste anual, para apuração da base de cálculo do imposto, poderão ser deduzidos pagamentos efetuados, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitalares, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias, restringindo-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte relativos ao seu tratamento e ao de seus dependentes.

Consideram-se também despesas médicas ou de hospitalização os pagamentos efetuados a empresas domiciliadas no Brasil destinados à cobertura de despesas com hospitalização, médicas e odontológicas, bem como a entidades que assegurem direito de atendimento ou ressarcimento de despesas da mesma natureza.

Somente são dedutíveis as despesas médicas de pessoas físicas consideradas dependentes perante a legislação tributária e incluídas na declaração do responsável em que for considerado dependente.

O contribuinte informou no quadro de pagamentos e doações efetuados na declaração do ano-calendário 2008 o valor de R\$8.000,00 a título de despesas médicas com descrição no campo Nome do Beneficiário "Esposa do Diego". Por conseguinte, foi efetuada a glosa desse valor.

Afirma o impugnante que houve um equívoco na hora da apresentação da Declaração de Imposto de Renda. O nome da emitente é Lilianne Souza Soares e não Hugo Borges de Moraes.

Para comprovação o contribuinte apresenta quatro recibos no valor de R\$2.000,00 emitidos por Lilliane de Souza Moraes referente a sessões de fisioterapia.

Em princípio, o recibo contendo todos os requisitos exigidos pela legislação é documento suficiente para comprovar a realização da despesa médica. Entretanto, com fundamento no artigo 73, caput e § 1º do Decreto nº 3.000/99 (Regulamento do Imposto de Renda), transcrito a seguir, pode a autoridade fiscal, visando formar sua convicção sobre o assunto, entender que são necessários outros documentos para comprovar a efetividade dos serviços prestados e dos pagamentos efetuados.

Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 3º).

§ 1º Se forem pleiteadas deduções exageradas em relação aos rendimentos declarados, ou se tais deduções não forem cabíveis, poderão ser glosadas sem a audiência do contribuinte (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 11, § 4º).

É perfeitamente possível o contribuinte incorrer em erro. Todo erro ou equívoco deve ser reparado tanto quanto possível de forma menos injusta para o Fisco quanto para o contribuinte.

A legislação do imposto de renda não inibe a correção de erros ou as retificações necessárias, mormente aquelas relacionadas com a definição do conteúdo material e quantitativo do fato gerador do IRPF e a determinação de sua base de cálculo.

Entretanto, somente o erro de fato, cabalmente demonstrado, enseja à revisão de ofício pela autoridade julgadora, única hipótese de retificação da DIRPF permitida após o lançamento fiscal.

No caso, tendo em vista o erro alegado, necessário que o contribuinte juntasse outros elementos de prova, tais como: cópia dos cheques por meio dos quais foram efetuados os pagamentos, ou das transferências bancárias, ou dos cartões de créditos, por meio dos quais foram efetuados os pagamentos. Se a quitação ocorreu em dinheiro, os extratos bancários demonstrando a realização de saques em data e valor coincidente ou aproximado em relação aos pagamentos informados. O contribuinte poderia ainda juntar cópias de exames, laudos requisições, prontuários, fichas de atendimento ou outros documentos de natureza similar vinculados diretamente aos tratamentos informados, que servissem de sustentação ao conteúdo dos recibos.

O contribuinte deve ter em conta que o pagamento de despesa médica não envolve apenas ele e o profissional de saúde, mas também o Fisco - caso haja intenção de se beneficiar desta dedução na declaração de rendimentos - e, por isso, deve se acautelar na guarda de elementos de prova da efetividade do pagamento e do serviço.

Importa que fique bem claro que não é o Fisco quem precisa provar que as despesas médicas declaradas não existiram, mas sim o contribuinte justificá-las, tendo em vista que a inclusão de tais despesas em sua declaração de ajuste anual nada mais é do que um benefício para o impugnante, haja vista que as referidas despesas reduzem a base de cálculo do imposto devido.

Portanto, sem outros elementos de prova que levassem à comprovação dos serviços, correta a glosa efetuada.

Sobre a omissão de rendimentos recebidos da Prefeitura Municipal de Jataí:

Omissão de rendimentos recebidos da Prefeitura Municipal de Jataí

O lançamento foi efetuado com base na DIRF apresentada pela Prefeitura Municipal de Jataí, na qual consta um rendimento recebido pelo impugnante no valor de R\$5.093,00.

O interessado alega que informou parte dos rendimentos na declaração de ajuste anual do ano-calendário 2007, ano em que os serviços foram prestados.

Como esclarecido no Termo de Verificação Fiscal, a tributação do Imposto de Renda Pessoa Física obedece ao regime de caixa, devendo ser tributados no momento do recebimento dos rendimentos, conforme disposto no art. 2º da Lei 7.713 de 22 de dezembro de 1988 e art. 38 do Decreto 3.000 de 26/03/199 (Regulamento do Imposto de Renda).

Outrossim, os documentos apresentados - declarações de ajuste dos anos-calendário 2007 e 2008, demonstrativos e notas de prestação de serviços - são insuficientes para afirmar que o rendimento informado na DIRF referente ao ano-calendário 2008 se trata do mesmo rendimento declarado em 2007.

Por fim, sobre a impossibilidade de aplicação de multa de ofício de 75% e de multa isolada de 50% pelo não recolhimento do carnê-leão:

Multas aplicadas

A multa de ofício de 75%, aplicada nos autos, tem como amparo o art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com a redação dada pela Lei nº 11.488, de 15/06/2007:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

(...)

Com relação à exigência da multa de ofício isolada, por falta de recolhimento do carnê-leão, necessário fazer um estudo da legislação que regulamenta a questão.

A Lei nº 7.713, de 22/12/1988, em seu art. 8º, estabelece que a pessoa física, que receber de outra pessoa física ou de fontes situadas no exterior rendimentos e ganhos de capital que não tenham sido tributados na fonte, sujeita-se ao pagamento mensal do imposto (carnê-leão).

Já a Lei nº 8.134/1990, art. 4º, inciso I, determinou que o imposto de que trata a Lei nº 7.713, de 1988, art. 8º, seria calculado sobre os rendimentos efetivamente recebidos no mês.

Ocorre que, além de estarem sujeitos ao recolhimento mensal, os rendimentos de que trata a Lei nº 7.713/1988, art. 8º, compõem, também, a base de cálculo do imposto de renda na declaração de ajuste anual.

Por outro lado, de acordo com o artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430, de 1996 com a redação dada pela Lei nº 11.488/2007, é cabível a aplicação da multa isolada de 50% (cinquenta por cento) para o caso de a pessoa física sujeita ao pagamento do imposto na forma da Lei nº 7.713, de 1988, artigo 8º (carnê-leão), que tenha deixado de fazê-lo, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste.

Verifica-se, assim, que de acordo com o dispositivo legal acima transcrito, não havendo o recolhimento mensal, deve ser exigida a multa isolada, independentemente de ter sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste anual. Saliente-se que a multa é "isolada", sem tributo, pois o imposto é cobrado na respectiva declaração de ajuste, pela inclusão, junto aos demais rendimentos tributáveis recebidos no ano-calendário, dos rendimentos sujeitos ao pagamento do carnê-leão.

A intenção do legislador foi clara: estabelecer uma distinção entre aquele contribuinte que cumpre sua obrigação de recolher o carnê-leão, mês a mês, nas datas previstas na legislação, e o contribuinte que nada paga, oferecendo à tributação os rendimentos sujeitos ao carnê-leão apenas quando da entrega de sua declaração de ajuste.

Se fosse possível atrasar os recolhimentos mensais e deixá-los para a Declaração de Ajuste Anual, descumprindo, desta forma, a Lei nº 7.713/1988, sem qualquer penalidade específica para a falta de pagamento mensal, a norma legal seria inócua, pois seu descumprimento nenhum ônus acarretaria ao infrator, ou seja, nada significaria em termos de penalidade.

A Instrução Normativa SRF nº 46, de 13/05/1997, regulamentando a matéria, determina que o imposto de renda devido pelas pessoas físicas, sob a forma de recolhimento mensal, não pago, sujeita-se, nas hipóteses de fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/1997, aos seguintes procedimentos:

“Art. 1º O imposto de renda devido pelas pessoas físicas sob a forma de recolhimento mensal (carnê-leão) não pago, está sujeito a cobrança por meio de um dos seguintes procedimentos:

(...)

II – Se corresponderem a rendimentos recebidos a partir de 1º de janeiro de 1997:

a) quando não informados na declaração de rendimentos, será lançada a multa de que trata o inciso I ou II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, sobre o valor do imposto mensal devido e não recolhido, que será cobrada isoladamente, bem assim o imposto suplementar apurado na declaração, após a inclusão desses rendimentos, acrescido da referida multa e de juros de mora;

b) quando informados na declaração de rendimentos, a multa a que se refere este inciso será exigida isoladamente.”

Diante dos dispositivos acima citados, depreende-se que são duas irregularidades distintas, ensejando a aplicação de duas multas que não se confundem: uma a ser lançada sobre o imposto mensal devido e não recolhido (multa isolada), e outra que incide sobre o imposto suplementar apurado na declaração de ajuste. Isso porque duas são as infrações cometidas – declaração inexata e falta de pagamento do carnê-leão – que têm bases de cálculos distintas. Sendo diversas as irregularidades, não cabe também neste caso falar em dupla punição para uma mesma falta.

Ao contrário dos argumentos do autuado, a proibição ao bis in idem somente pode ser cogitada se a mesma conduta é passível de enquadramento em dois dispositivos distintos, não ocorrendo quando há mera coincidência da base utilizada para o cálculo das multas aplicáveis.

O impugnante deixou de recolher o imposto de renda mensal (carnê-leão) a que estava obrigado por ter recebido rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício.

As questões relacionadas aos princípios constitucionais não podem ser analisadas pelo julgador da esfera administrativa. Essa análise foge à alçada das autoridades administrativas, que não dispõem de competência para examinar hipóteses de violações às normas legitimamente inseridas no ordenamento jurídico nacional. As autoridades administrativas, enquanto responsáveis pela execução das determinações legais, devem sempre partir do pressuposto de que o legislador tenha editado leis compatíveis com a Constituição Federal e Código Tributário Nacional.

Assim, não há que se cogitar de desobediência aos dispositivos legais elencados, no âmbito da Administração Tributária, quando esta, no exercício da sua atividade de fiscalização, logre efetuar o lançamento de crédito tributário, lastreado em fatos e atos atribuídos ao sujeito passivo, que ensejam a exigência de tributos e dos acréscimos legais pertinentes, desde que referido

Processo nº 10120.722773/2012-80
Acórdão n.º **2402-007.052**

S2-C4T2
Fl. 871

lançamento seja devidamente fundamentado em regular procedimento de ofício e de acordo com os dispositivos legais que regem a espécie.

Conclusão

Por todo o exposto, voto no sentido de **conhecer e dar provimento parcial** ao recurso voluntário para cancelar o auto de infração no que diz respeito à glosa das despesas com prestadores de serviços escrituradas no Livro Caixa.

(assinado digitalmente)

Renata Toratti Cassini - Relatora